Impôt sur le revenu
Nouvelles techniques

N°. 41 ***le 23 décembre 2009***

Cette version est disponible en version électronique seulement.

Dans ce numéro

Désignation de dividende déterminé – Paragraphe 89(14)

Critère de « plus de cinq employés à temps plein »

Sens d'« entreprise »

Décisions (opinions) sur les modifications législatives proposées

Définition d'« abri fiscal » – Paragraphe 237.1(1)

Don d'actions accréditives – Sous-alinéa 38*a*.1)(i), paragraphes 248(35) à (41) et article 237.1

Procédures d'estampillage de la date

Conversion des PCGR canadiens aux NIIF

Débentures échangeables – Alinéa 20(1)*f*)

Créance convertible

Prix de transfert et règlement des différends

Exigences de la retenue sur l'avantage concernant une option d'achat d'action

Utilisation des pertes et DGAE provinciale

Répartition des revenus provinciaux – Article 400 du *Règlement de l'impôt sur le revenu*

Déductibilité des intérêts sur l'argent emprunté pour acquérir des actions ordinaires

5e protocole de la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis – Entités hybrides

5e protocole de la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis – Restrictions apportées aux avantages

Règles sur la déclaration de l'impôt dans une monnaie fonctionnelle

La Direction générale de la politique législative et des affaires réglementaires produit les *Nouvelles techniques de l'impôt*. Celles-ci sont fournies uniquement à des fins d'information et ne remplacent pas la loi. Si vous avez des commentaires ou des suggestions à formuler sur les sujets traités dans cette publication, veuillez les faire parvenir à l'adresse suivante :

Direction des décisions en impôt
Direction générale de la politique législative
et des affaires réglementaires
Agence du revenu du Canada
Ottawa ON K1A 0L5

Les *Nouvelles techniques de l'impôt* sont accessibles sur le site Internet de l'Agence du revenu du Canada à **www.arc.gc.ca**.

Ce numéro comprend des sujets d'intérêt courant qui ont été discutés à la conférence annuelle de l'**Association canadienne d'études fiscales** qui a eu lieu à Calgary du 30 novembre au 2 décembre 2008. Le panel était composé de M. Wayne Adams, directeur général, Direction des décisions en impôt, de M. Daryl Boychuk, gestionnaire de la Section 1 Internationale, Direction des décisions en impôt, et de M. Peter Dunn, gestionnaire de la Section de la DGAÉ et du soutien technique, Division de la Planification fiscale agressive, Direction du secteur international et des grandes entreprises, tous trois de l'Agence du Revenu du Canada, de M. Doug Ewens, du cabinet d'avocats McCarthy, Tétrault LLP, Calgary et de M. Trent Henry, de la firme comptable Ernst & Young LLP de Toronto.

À moins d'indication contraire dans ces Nouvelles techniques de l'impôt, *tout renvoi législatif se rapporte à la* Loi de l'impôt sur le revenu.

Désignation de dividende déterminé – Paragraphe 89(14)

Un dividende imposable, y compris un dividende réputé, reçu par un résident du Canada après 2005, est un dividende déterminé uniquement si la société le désigne à ce titre. Pour désigner un dividende imposable à titre de dividende déterminé, la société doit informer par écrit la personne à laquelle elle verse le dividende que, tout ou partie du dividende, est un dividende déterminé.

Question 1

Comment la règle de désignation s'appliquera-t-elle lorsque le détenteur inscrit d'une action est le simple représentant du propriétaire de l'action (p. ex. dans un système d'inscription en compte)? Il semble qu'un avis au détenteur inscrit de l'action serait suffisant pour être conforme au libellé technique de la règle, mais le représentant n'a aucune obligation d'aviser le bénéficiaire effectif de l'action que le dividende est un dividende déterminé, ce qui semblerait contrevenir à l'objet de la règle. L'Agence du revenu du Canada (ARC) pourrait-elle formuler des commentaires à cet égard?

This publication is available in English.

Agence du revenu du Canada | Canada Revenue Agency

Canada

Réponse 1

Le paragraphe 89(14) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*[1] (la *Loi*) prévoit qu'un dividende est désigné à titre de dividende déterminé par une société

> « par avis écrit indiquant qu'il s'agit d'un dividende déterminé, envoyé [au moment où elle verse le dividende] à chaque personne ou société de personnes à laquelle la société verse tout ou partie du dividende. »

De façon générale, la loi sur les sociétés oblige une société à tenir un registre des valeurs mobilières où elle consigne le nom et la dernière adresse connue de chaque détenteur de ses valeurs mobilières[2]). Lorsqu'une société verse un dividende pour une action donnée, elle a habituellement le droit de traiter le propriétaire inscrit de l'action comme la seule personne ayant le droit de recevoir le dividende[3]).

Sous réserve de solutions de rechange acceptables décrites dans les lignes directrices mentionnées ci-dessous, une société qui souhaite désigner un dividende à titre de dividende déterminé devra donner un avis écrit à chaque personne à laquelle elle verse toute partie du dividende en donnant un tel avis écrit au propriétaire inscrit de l'action à l'égard de laquelle le dividende est versé à l'adresse du propriétaire indiqué à son registre des valeurs mobilières.

Dans la plupart des cas où un système d'inscription en compte est tenu pour consigner le nom du bénéficiaire effectif des actions d'une société donnée, les actions de cette dernière seront cotées en bourse, et la société aura le droit d'invoquer la procédure de désignation d'un dividende déterminé qui était décrite dans les lignes directrices émise le 20 décembre 2006, *Désignation de dividendes déterminés*[4]. Pour les sociétés publiques, nous avons indiqué, en partie, ce qui suit :

> « D'autres méthodes acceptables sont : afficher un avis dans le site Internet de la société et l'indiquer dans les états financiers annuels ou trimestriels de la société ou les publications aux actionnaires. Nous considérons qu'un avis affiché sur le site Internet est un avis suffisant à l'effet qu'un dividende déterminé est versé aux actionnaires, jusqu'à ce qu'un tel avis soit enlevé. Dans le même ordre d'idées, un avis dans les états financiers annuels ou trimestriels qu'un dividende déterminé est versé, est considéré valide respectivement pour cette année ou ce trimestre. Subsidiairement, si une société ouverte émet un communiqué de presse annonçant une déclaration de dividendes, un énoncé dans ce communiqué de presse mentionnant que le dividende est un dividende déterminé, sera une preuve suffisante que l'avis a été donné à chaque actionnaire. »

Vous devriez consulter les lignes directrices pour obtenir d'autres commentaires sur les désignations de dividendes déterminés. Voir aussi la réponse 5 ci-dessous.

Question 2

Du point de vue technique, il semble que les dispositions actuelles de la *Loi* ne permettent pas qu'un dividende déterminé reçue par une fiducie qui réside au Canada et distribué à un bénéficiaire canadien conserve son caractère de dividende déterminé pour le bénéficiaire. Si cela n'est pas un résultat prévu, comment l'ARC prévoit-elle traiter cette question?

Réponse 2

Nous sommes d'avis qu'un dividende imposable, désigné à titre de dividende déterminé en vertu du paragraphe 89(14), qui est payé à une fiducie qui réside au Canada, conservera son caractère lorsqu'il est distribué par cette fiducie à ses bénéficiaires résidents canadiens en vertu du paragraphe 104(19). Pour qu'un dividende imposable se qualifie à titre de dividende déterminé, il doit respecter les critères de la définition de dividende déterminé au paragraphe 89(1). Selon le paragraphe 89(1), le dividende imposable doit être reçu par une personne résidant au Canada, être versé après 2005 par une société résidant au Canada et être désigné à titre de dividende déterminé conformément au paragraphe 89(14). Le paragraphe 104(19) prévoit, selon certaines conditions, qu'un dividende imposable reçu par une fiducie qui réside au Canada est réputé constituer un dividende imposable reçu par le bénéficiaire de la fiducie, de la société qui verse le dividende. En autant que les conditions de la définition de dividende déterminé, indiquées ci-dessus, sont respectées, le dividende imposable reçu par le bénéficiaire canadien serait admissible à titre de dividende déterminé.

Question 3

Quelle est la position de l'ARC en ce qui concerne la réorganisation par une société de son capital-actions en deux catégories, une à l'intention des non-résidents à qui des dividendes déterminés ne seraient pas versés et l'autre à l'intention des résidents à qui des dividendes déterminés seraient versés?

Réponse 3

Les dividendes déterminés versés à des particuliers qui résident au Canada sont assujettis à un taux d'imposition effectif inférieur en raison d'un accroissement de la majoration des dividendes et d'un accroissement du crédit d'impôt pour dividendes. Les actionnaires qui ne résident pas au Canada n'ont pas droit à l'accroissement de la majoration des dividendes ni à l'accroissement du crédit d'impôt pour dividendes.

En vue de verser un montant à titre de dividende déterminé, la société qui verse le dividende doit désigner la totalité du dividende à titre de dividende déterminé. Les désignations partielles ne sont pas possibles.

Des questions ont été soulevées au sujet de l'effet sur le compte de revenu à taux général (CRTG) d'une société privée sous contrôle canadien (SPCC) lorsqu'une partie du montant qu'elle désigne à titre de dividende déterminé est reçue par une personne qui ne réside pas au Canada. On se préoccupe du fait qu'en désignant la totalité du dividende à titre de dividende déterminé, la SPCC devra réduire son CRTG de la totalité du dividende, malgré qu'au moins une partie du montant de ce dividende a été reçue par un actionnaire qui ne réside pas au Canada et qui ne peut donc pas profiter de l'accroissement du taux de majoration des dividendes et de l'accroissement du crédit d'impôt pour dividendes.

À la question 6 de la discussion de table ronde de l'ARC au récent Congrès de l'Association de planification fiscale et financière de 2008 (Congrès de l'APFF de 2008)[5], l'ARC a confirmé que, pour qu'un montant soit un dividende déterminé pour l'application de la *Loi*, toutes les conditions essentielles établies à la définition de « dividende déterminé » du paragraphe 89(1) doivent être réunies. L'une des conditions essentielles est que la totalité du dividende doit être désigné à titre de dividende déterminé. Une autre condition essentielle est que le montant doit être reçu par une personne résidant au Canada. Lorsque la totalité d'un dividende est désigné à titre de dividende déterminé, mais qu'une partie du dividende est reçue par une personne qui ne réside pas au Canada, la partie reçue par le non-résident ne respectera pas l'ensemble des conditions essentielles et ne sera pas un dividende déterminé pour l'application du sous-aliéna *a*)(i) de l'élément « I » de la formule pour le calcul du CRTG de la société qui verse le dividende. En d'autres termes, la partie du dividende reçue par le non-résident ne réduira pas le CRTG de la SPCC. En conséquence, l'ARC est d'avis que la réorganisation décrite ci-dessus n'est pas utile à une SPCC qui souhaite que ses actionnaires qui résident au Canada profitent au maximum de son CRTG.

Question 4

En 2006, l'ARC a permis un avis par écrit sur les feuillets T3 et T5 pour le versement de dividendes déterminés. L'ARC a indiqué à sa table ronde lors de la Conférence annuelle de l'Association canadienne d'études fiscales de 2006 qu'elle se pencherait sur la question de savoir si cette pratique devrait être étendue aux années d'imposition subséquentes[6]. L'ARC reconnaîtra-t-elle l'avis par écrit sur les feuillets T3 et T5 comme un avis suffisant pour le versement de dividendes déterminés pour les années 2008 et suivantes?

Réponse 4

Notre position à la table ronde de 2006 a été adoptée à la lumière du fait que, au moment de la formulation de nos commentaires, les mesures législatives régissant les dividendes déterminés n'avaient pas encore reçu la sanction royale. En conséquence, les modalités d'entrée en vigueur, qui prévoyaient que la notification d'ici le 22 mai 2007 pour tout dividende versé avant le 1er février 2007, serait conforme au paragraphe 89(14), n'avaient pas encore été publiées. Nos commentaires ont été formulés, et les modalités d'entrée en vigueur ont été adoptées, pour traiter des cas où des sociétés avaient versé des dividendes déterminés avant que la mesure législative reçoive la sanction royale. L'ARC a confirmé qu'il est important que les destinataires des dividendes reçoivent l'avis opportun indiquant qu'il s'agit de dividendes déterminés, en particulier quand un actionnaire corporatif transmet ces dividendes à ses propres actionnaires. L'ARC a confirmé que des dividendes ne seraient pas considérés inéligibles à titre de dividendes déterminés uniquement en raison des délais et/ou de la méthode de transmission de l'avis jusqu'à la fin de l'année civile 2008. Les sociétés devront prendre les mesures nécessaires pour mettre en application des protocoles d'avis appropriés et opportuns pour 2009 et les années d'imposition suivantes.

Question 5

Selon son interprétation littérale, le paragraphe 89(14) exige que l'actionnaire soit avisé au même moment où le dividende est versé. Est-ce l'interprétation de l'ARC? Dans la négative, est-ce que l'avis peut être donné avant ou après le versement et, dans l'affirmative, dans quels délais?

Réponse 5

En général, un avis donné au moment où le dividende est versé ou avant est approprié pour l'application du

paragraphe 89(14), comme l'indique nos lignes directrices du 20 décembre 2006 comme suit :

> **« Pour l'année 2007 et les années subséquentes**
> **Sociétés publiques**
>
> Pour l'année 2007 et les années subséquentes, pour les sociétés publiques, nous accepterons que l'avis soit considéré comme effectué si, au moment où les dividendes sont versés ou à tout moment antérieur, un choix est dûment fait à l'effet que tous les dividendes sont des dividendes déterminés, à moins d'indication contraire. D'autres méthodes acceptables sont : afficher un avis dans le site Internet de la société et l'indiquer dans les états financiers annuels ou trimestriels de la société ou les publications aux actionnaires. Nous considérons qu'un avis affiché sur le site Internet est un avis suffisant à l'effet qu'un dividende déterminé est versé aux actionnaires, jusqu'à ce qu'un tel avis soit enlevé. Dans le même ordre d'idées, un avis dans les états financiers annuels ou trimestriels qu'un dividende déterminé est versé, est considéré valide respectivement pour cette année ou ce trimestre. Subsidiairement, si une société publique émet un communiqué de presse annonçant une déclaration de dividendes, un énoncé dans ce communiqué de presse mentionnant que le dividende est un dividende déterminé, sera une preuve suffisante que l'avis a été donné à chaque actionnaire.
>
> **Toutes les autres sociétés**
>
> Pour l'année 2007 et les années subséquentes, pour les sociétés autres que les sociétés publiques, les exigences en matière d'avis du paragraphe 89(14) proposé doivent être remplies à chaque fois qu'un dividende est versé. Des exemples d'avis peuvent inclure des dividendes déterminés identifiés par le biais de lettres aux actionnaires et des talons de chèques de dividende, ou une inscription dans les procès-verbaux lorsque tous les actionnaires sont des administrateurs de la société. »

Critère de « plus de cinq employés à temps plein »

Dans l'affaire *489599 B.C. Ltd. c. La Reine*[7], une SPCC avait cinq employés à temps plein et deux employés à temps partiel. Il s'agissait de savoir si la SPCC employait « plus de cinq employés à temps plein » pour l'application de la définition d'« entreprise de prestation de services personnels » prévue au paragraphe 125(7). La Cour canadienne de l'impôt a conclu que la SPCC avait plus de cinq employés à temps plein, c'est-à-dire que la disposition ne l'obligeait pas à employer au moins six particuliers à temps plein, comme l'indique le numéro 15 du bulletin IT-73R6, *Déduction accordée aux petites entreprises*[8].

Question

L'ARC donne-t-elle son assentiment à l'interprétation faite par la Cour canadienne de l'impôt dans l'affaire *489599 B.C. Ltd.*?

Réponse

L'ARC accepte la décision dans l'affaire *489599 B.C. Ltd.* selon laquelle, pour déterminer si une société exploite une « entreprise de prestation de services personnels », tel que définie au paragraphe 125(7), l'exigence de l'alinéa *c*) de la définition selon laquelle la société doit employer « plus de cinq employés à temps plein » est respectée lorsqu'une société a cinq employés à temps plein, plus un ou plusieurs employés à temps partiel. Cette interprétation s'applique également à la détermination de la question de savoir si l'exigence de l'existence de « plus de cinq employés à temps plein » à la définition d'« entreprise de placement déterminée » est respectée. Cela remplace la position énoncée au numéro 15 du bulletin IT-73R6.

Sens d'« entreprise »

La définition d'« entreprise » établie par la Cour suprême du Canada semble plus large que le critère du « système pour minimiser le risque » employé par la Cour canadienne de l'impôt dans l'affaire *Leblanc et all c. La Reine*[9], (c.-à-d. la Cour suprême du Canada (CSC) a conclu dans l'affaire *Stewart c. La Reine*[10], que ce n'est pas un facteur unique qui détermine si un contribuable a une entreprise, mais dans l'affaire *Leblanc*, la Cour canadienne de l'impôt (CCI) a réduit le critère à un seul facteur). En conséquence, la décision *Leblanc* soulève des questions sur le critère approprié à utiliser pour déterminer s'il y a une entreprise dans des cas touchant le jeu ainsi que ceux qui ne portent pas sur le jeu.

Question

L'ARC peut-elle donner sa position sur cette question?

Réponse

L'évaluation de l'assujettissement à l'impôt des activités de jeu est unique d'un certain nombre de façons. Les jeux de pure chance, comme les loteries, n'ont pas les caractéristiques commerciales auxquelles les critères

traditionnels de l'activité d'une entreprise peuvent s'appliquer. Les critères traditionnels qui permettent de déterminer l'existence d'une « entreprise » comprendraient normalement l'évaluation de l'objectif du contribuable visant la réalisation d'un profit (c.-à-d. « en vue de réaliser un profit ») et du caractère commercial de l'activité du contribuable.

Le jeu est toujours entrepris « en vue de réaliser un profit ». Cela a été abordé dans l'affaire *Balanko v. MNR*, où la Cour a déclaré que le jeu dans le but de réaliser un profit est une intention

> « partagée par tous les joueurs, et la présence de l'intention de gagner ou de s'enrichir au jeu, qui est présente dans tous ceux qui jouent, n'amène pas à la conclusion que tous ceux qui jouent, ou même que tous ceux qui jouent fréquemment, exploitent une entreprise »[11]. [Traduction]

Habituellement, la fréquence et la nature systématique de l'activité indiqueraient qu'il s'agit d'une « entreprise ». La définition traditionnelle en *common law* d'entreprise est […] tout ce qui occupe le temps d'un homme, tout ce qui retient son attention, tout ce à quoi il consacre son labeur en vue de réaliser des profits […][12] » [Traduction]

> « Une telle définition serait habituellement inattaquable lorsqu'il est question d'une activité commerciale. La définition, si elle est appliquée littéralement et machinalement, comprend les activités d'une personne qui parie d'une façon constante et régulière sur les chevaux, ou qui joue à des loteries ou à des tables de jeu. Cela voudrait dire que les activités de jeu dans tous les cas mentionnés ci-dessus constitueraient une entreprise; pourtant, nous savons qu'il n'en est pas ainsi. Le jeu – même si le joueur s'y livre régulièrement, fréquemment et systématiquement – est quelque chose qui, par sa nature, n'est pas généralement considéré comme une activité commerciale, sauf dans des circonstances fort exceptionnelles »[13].

Il existe des cas exceptionnels, qui sont mentionnés dans la décision *Leblanc*, où les activités de jeux ont été considérées imposables; cependant, elles se rapportaient à des contribuables qui avaient intégré une information privilégiée ainsi que leurs connaissances et leurs compétences à leurs activités (p. ex. dans l'affaire *Luprypa c. La Reine*[14], les gains d'un joueur de billard qui, tout en étant sobre, affrontait d'autres joueurs de billard qui étaient en état d'ébriété, ont été jugés imposables) et qui se distinguent donc clairement des faits de la décision *Leblanc*.

Dans l'affaire *Stewart*, on recommandait l'application d'un critère à deux volets pour déterminer s'il existe une source de revenus. Le premier volet du critère pose la question suivante : l'activité du contribuable est-elle exercée en vue de réaliser un profit, ou s'agit-il d'une démarche personnelle? Le deuxième volet du critère demande : « S'il ne s'agit pas d'une démarche personnelle, la source du revenu est-elle une entreprise ou un bien? » Selon le premier volet du critère, lorsque l'entreprise d'un contribuable peut être considérée comme un passe-temps ou une autre activité personnelle, mais qu'elle est exploitée conformément aux normes objectives qui régissent le comportement d'homme d'affaires sérieux, elle sera toujours considérée comme une « source de revenu ».

Bien que le critère de la « recherche de profit » soit significatif dans d'autres affaires, ce n'est pas un critère significatif à appliquer à une activité de jeux. Le jeu n'est pas une activité normale, puisque personne ne joue pour une raison autre que la recherche d'un profit. En conséquence, pour appliquer le premier volet du critère aux affaires de jeu, il faudrait toujours conclure que l'élément de la « recherche de profit » est respecté. En outre, l'indice de commercialité habituel, comme la fréquence et la systématisation, n'est pas un critère pertinent à appliquer à un jeu de hasard.

Si la CCI dans l'affaire *Leblanc* avait précisément fait mention de l'affaire *Stewart* et déclaré qu'elle appliquait le premier volet du critère, elle aurait probablement déterminé qu'il y ait une recherche de profit et un élément personnel (c.-à-d. les contribuables étaient considérés comme des joueurs compulsifs). Elle aurait alors déterminé si l'activité personnelle ou le passe-temps était entrepris conformément aux normes objectives qui régissent le comportement d'homme d'affaires sérieux, auquel cas, la CCI aurait considéré la gestion du risque comme le critère objectif approprié à appliquer. Selon cet examen, la CCI aurait encore une fois conclu qu'il n'y avait pas de « source de revenu ».

En conséquence, nous sommes d'avis que le critère relatif à la « source de revenu » et les principes adoptés par la CCI dans l'affaire *Leblanc* sont incompatibles avec ceux appliqués par la CSC dans l'affaire *Stewart*. Cela tient simplement compte du caractère unique des activités de jeux.

Décisions (opinions) sur les modifications législatives proposées

Question

Quelle est la pratique de l'ARC en ce qui concerne l'établissement d'une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable qui est contraire à une opinion donnée par la Direction des décisions fondée sur des règles proposées qui n'ont pas encore été promulguées dans la *Loi*?

Réponse

L'ARC fournira une opinion sur la législation proposée, et l'ARC permet à un contribuable de produire sa déclaration en fonction de cette législation proposée. Cependant, si une déclaration donnée devenait prescrite et que la législation n'était pas encore adoptée, l'ARC demanderait une renonciation ou établirait la cotisation en fonction de la législation actuelle si la renonciation était refusée.

Définition d'« abri fiscal » – paragraphe 237.1(1)

La Cour d'appel fédérale, dans l'affaire *Maege c. La Reine*[15], s'est brièvement penchée sur la question de savoir si un abri fiscal existait malgré l'absence de déclarations ou d'annonces faites directement à un contribuable. La Cour a confirmé le raisonnement de la Cour canadienne de l'impôt (CCI) en concluant qu'un abri fiscal pouvait exister malgré l'absence de déclarations ou annonces faites directement à un contribuable. Malgré une simple lecture de la définition d'« abri fiscal » au paragraphe 237.1(1), la CCI semble suggérer que les déclarations ou les annonces ne constituent pas un élément essentiel d'un abri fiscal (c.-à-d. qu'en *obiter*, le juge Rip (tel était alors son titre) a rejeté l'argument selon lequel l'expression « déclarations ou annonces » constitue un élément essentiel de la définition, notant qu'elle est précédée par les mots « compte tenu de »[16]). Cette question a également été abordée dans la décision *Baxter c. La Reine*[17].

Question

À la lumière de l'affaire *Maege*, quelle est la position de l'ARC par rapport à l'importance des déclarations ou annonces faites dans le contexte de la définition d'un abri fiscal?

Réponse

Les décisions *Maege* et *Baxter* sont compatibles avec notre opinion selon laquelle les déclarations ou les annonces n'ont pas à être faites à un investisseur en particulier pour qu'un placement donné soit considéré comme un abri fiscal. L'alinéa *b*) de la définition d'« abri fiscal » au paragraphe 237.1(1) de la *Loi* précise ce qui suit :

> « *b*) arrangement de don visé à l'alinéa *a*) de la définition de « arrangement de don » ou bien (y compris le droit à un revenu), à l'exception des actions accréditives et des biens visés par règlement, pour lequel il est raisonnable de considérer, **compte tenu de déclarations ou d'annonces faites ou envisagées** relativement à l'arrangement ou au bien, que, si une personne devait conclure l'arrangement ou acquérir une part dans le bien, […] à la fin d'une année d'imposition qui se termine dans les quatre ans suivant le jour où l'arrangement est conclu ou la part, acquise, […] » [soulignement des auteurs].

Le critère de la définition d'« abri fiscal » de l'article 237.1 consiste à savoir si des déclarations ou des annonces ont été faites ou envisagées relativement au bien. Sur ce fondement, dès qu'un bien est visé par la définition d'abri fiscal, il devient un abri fiscal pour tous les propriétaires. En outre, le juge Evans a précisé dans l'affaire *Baxter* qu'il peut y avoir des circonstances où un bien peut constituer un « abri fiscal » sur la base de déclarations ou d'annonces qu'envisage de faire un promoteur.

Dans l'affaire *Maege*, la CCI a conclu que l'absence de déclarations ou d'annonces explicites n'était pas un point déterminant pour trancher la question de savoir si un abri fiscal existait. Ces commentaires ont été formulés pour adresser le témoignage rendu par le promoteur sur ce point. La question a été réglée par la référence au fait que les contribuables étaient très avertis en ce qui concerne les investissements et, en conséquence, à la probabilité qu'ils savaient qu'un abri fiscal existait. Il est important de noter que la CCI a justifié cette position en mettant l'accent sur le fait que la définition d'« abri fiscal » de l'article 237.1 n'a pas référé à des « annonces explicites » et que le terme « annonce » peut être interprété de façon large. En conséquence, nous sommes d'avis que les décisions *Maege* de la Cour canadienne de l'impôt et de la Cour d'appel fédérale ne s'éloignent pas de l'exigence selon laquelle les déclarations ou les annonces doivent être faites ou envisagées relativement à un bien au moment d'appliquer les règles relatives aux abris fiscaux, mais qu'elles adoptent plutôt une interprétation large de cette exigence, en particulier lorsque des investisseurs avertis sont concernés.

Don d'actions accréditives – Sous-alinéa 38*a*.1)(*i*), paragraphes 248(35) à (41) et article 237.1

En raison du transfert des déductions offert à un souscripteur d'une action accréditive, le coût réputé de ces actions pour le souscripteur est nul. En raison de l'élimination de l'impôt sur les gains en capital touchant les actions d'une société publique données à des organismes de bienfaisance enregistrés, le don d'actions accréditives émises par des sociétés publiques est une façon efficace d'éviter de payer cet impôt sur les gains en capital qui pourrait être très important au moment de la disposition des actions accréditives. Si ces actions accréditives sont acquises uniquement dans le but de les donner à un organisme de bienfaisance enregistré, alors le don d'actions accréditives peut constituer un arrangement qui se qualifie, techniquement, à titre d'abri fiscal. Si un abri fiscal n'est pas inscrit en vertu de la *Loi*, alors les déductions relatives à cet abri fiscal peuvent être refusées.

Question

Comme les règles relatives aux actions accréditives et celles visant à éliminer les gains en capital imposables des dons de bienfaisance d'actions de sociétés publiques sont des mesures incitatives destinées à encourager ces souscriptions et dons, quelle est la position de l'ARC en ce qui concerne la question de savoir si ces dons seront considérés comme un abri fiscal (et assujettis aux règles d'inscription des abris fiscaux)?

Réponse

La définition d'« abri fiscal » au paragraphe 237.1(1) de la *Loi* comprend un « arrangement de don » qui, selon la définition prévue à ce paragraphe, signifie un arrangement aux termes duquel il est raisonnable de considérer, compte tenu de déclarations ou d'annonces faites relativement à l'arrangement, que, si une personne devait conclure l'arrangement, elle ferait un don à un donataire reconnu. L'exclusion d'une action accréditive à l'alinéa *b*) de la définition d'« abri fiscal » réfère à l'acquisition d'un bien qui est une action accréditive qui n'a pas été acquis aux termes d'un « arrangement de don » décrit à l'alinéa *b*) de cette définition.

L'objet des règles relatives à l'inscription des abris fiscaux consiste à déterminer les arrangements qui sont visés par la définition d'abri fiscal pour examen par l'ARC. L'attribution d'un numéro d'identification par l'ARC ne doit pas être interprétée comme l'approbation par cette dernière de l'arrangement. D'un autre côté, cela ne signifie pas non plus qu'une vérification subséquente entraînera des rajustements.

L'ARC a déjà attribué des numéros d'inscription relativement à plusieurs arrangements de don touchant des actions accréditives et a en fait émis des décisions anticipées en matière d'impôt sur le revenu relativement à certains arrangements. Néanmoins, l'exigence d'obtenir un numéro d'inscription nous permet d'examiner tous ces arrangements pour vérifier s'ils sont conformes aux dispositions de la *Loi*.

Procédures d'estampillage de la date

Le 3 octobre 2006, ou vers cette date, l'ARC a fermé ses comptoirs de courrier destinés au public et interrompu son service d'estampillage de la date. Le 7 décembre 2006, ou vers cette date, durant une comparution devant le Comité permanent des finances de la Chambre des communes, le ministre du Revenu national a annoncé que l'ARC fournirait un service d'estampillage de la date uniforme et sur demande, pour la correspondance par porteur dans tous les bureaux locaux du Canada. Ce service, effectué par le personnel au comptoir de l'ARC, consiste à estampiller la date de livraison sur les enveloppes scellées reçues au comptoir d'un bureau local pour qu'elles soient déposées dans des boîtes de dépôt, ce qui crée ainsi un registre de la transaction. Depuis cette annonce, en pratique, ces procédures d'estampillage de la date n'ont pas été « uniformes », et beaucoup de praticiens sont inquiets et frustrés de l'inconsistance de l'ARC à l'égard de ces procédures.

Question

L'ARC peut-elle donner une mise à jour de la façon dont elle a l'intention de mettre en œuvre cette norme nationale uniforme visant l'estampillage de la date des livraisons et du moment où cette norme sera mise en œuvre uniformément partout au Canada?

Réponse

Le 11 décembre 2006, l'ARC, reconnaissant la valeur que les contribuables et les fiscalistes accordent à l'estampillage de la date, a mis en œuvre un service d'estampillage uniforme sur demande dans tous les bureaux locaux. Le service comprend l'estampillage sur demande des documents originaux, des enveloppes, des listes ou des photocopies fournie par le contribuable. Le service ne comprend pas la vérification ou l'examen des documents estampillés.

Cette nouvelle politique a été communiquée à tous les Bureaux des services fiscaux (BSF), et le guide de procédures a été mis à jour. Chaque BSF suit

actuellement la procédure pour assurer l'uniformité partout au Canada.

À l'heure actuelle, l'estampillage de la date est effectué manuellement par les employés de la direction générale des services aux contribuables et de la gestion des créances (DGSCGC). Si le contribuable en fait la demande, les employés estampillent sur l'enveloppe, la déclaration, une photocopie de la déclaration ou une liste remise par le contribuable. Le personnel de l'ARC n'ouvre ou ne vérifie pas le contenu ou les documents reçus. Si le contribuable souhaite obtenir une copie estampillée comme preuve de livraison, il doit fournir une photocopie du document en même temps que l'original.

Conversion des PCGR canadiens aux NIIF

Le 13 février 2008, le Conseil des normes comptables du Canada a déclaré que toutes les entreprises ayant une obligation publique de rendre des comptes (EOPRC) sont tenues d'adopter les Normes internationales d'information financière (NIIF) en ce qui concerne les exercices qui commencent le 1er janvier 2011[18] ou après cette date. Les divers changements de politiques comptables peuvent modifier de façon considérable le bilan et la détermination du revenu comptable comparativement aux principes comptables généralement reconnus (PCGR) canadiens en vigueur à l'heure actuelle. Par exemple, les contribuables peuvent engager des dépenses qui ont été imputées à une période antérieure pour déterminer le revenu comptable du contribuable selon les PCGR canadiens, mais qui doivent être capitalisées dans le bilan à la conversion aux NIIF (et donc imputées au revenu comptable pour une période future selon les NIIF) ou, alternativement, engager des dépenses qui ont été capitalisées dans le bilan aux fins comptables selon les PCGR canadiens, mais qui peuvent nécessiter un redressement affectant les exercices antérieurs aux bénéfices non répartis à la conversion aux NIIF (et elles peuvent donc ne jamais être imputées au revenu comptable). De plus, il peut y avoir des différences dans le moment de la reconnaissance du revenu entre les PCGR canadiens et les NIIF, et donc à la conversion, des revenus peuvent ne jamais être reconnus aux fins comptables en raison de la conversion des PCGR canadiens aux NIIF ou, inversement, il peut y avoir des revenus reconnus plus d'une fois en raison de la conversion des PCGR canadiens aux NIIF. Les questions suivantes sont liées à la mise en œuvre prochaine des NIIF.

Question 1

L'ARC donnera-t-elle des conseils en ce qui concerne les contribuables qui adoptent les NIIF pour déterminer le revenu imposable et, en particulier, pour traiter des changements qui découleront de la conversion des normes actuelles au NIIF?

Réponse 1

Oui. Nous évaluons en ce moment les changements importants apportés aux principes comptables ainsi que leur incidence possible sur l'administration de la *Loi*. Une stratégie de communication est en cours d'élaboration en vue de s'assurer que des conseils sont fournis à tous les intervenants.

Étant donné l'étendue des règles législatives qui l'emportent sur le traitement comptable, nous prévoyons que le revenu imposable ne sera pas considérablement touché par le changement; cependant, le calcul du revenu imposable pourrait être plus complexe. Nous prévoyons publier une *Nouvelle technique de l'impôt sur le revenu* au cours de l'année 2009 qui indiquera notre avis sur l'incidence de la conversion aux NIIF.

Question 2

L'ARC envisage-t-elle de mettre en œuvre un processus dans le cadre duquel les contribuables peuvent soulever de façon proactive des problèmes qu'ils prévoient éprouver dans le cadre de la conversion aux NIIF, de façon à réduire l'incertitude quant à leurs obligations fiscales actuelles et futures provoquées par l'adoption des NIIF?

Réponse 2

Oui. La Direction des décisions en impôt est disponible pour recevoir des questions précises touchant l'interprétation des lois canadiennes en matière d'impôt sur le revenu (y compris la *Loi*, le *Règlement de l'impôt sur le revenu*, toutes les lois connexes et les conventions fiscales conclues entre le Canada et d'autres pays) est touchée par une NIIF ou une norme comptable internationale. Nous vous encourageons à soumettre vos questions au IFRS@cra-arc.gc.ca. À mesure que nous déterminerons de nouvelles questions, nous mettrons à jour nos conseils dans la *Nouvelle technique de l'impôt sur le revenu*.

De plus, dans le cadre de notre processus d'évaluation, nous élaborons une stratégie de communication visant à intégrer une façon d'assurer une communication réciproque entre les intervenants et l'ARC. En plus des questions de calcul, nous prévoyons collaborer avec vous afin de réviser nos formulaires de l'index général

des renseignements financiers et d'énumérer les rajustements que vous devrez envisager pour l'annexe 1 de la déclaration T2.

Question 3

Un grand nombre de contribuables sont déjà obligés de tenir des livres et registres en fonction des NIIF et en fonction des PCGR canadiens. (Par exemple, les filiales qui résident au Canada, lorsque la société mère doit préparer des états financiers consolidés selon les NIIF.) L'ARC considère-t-elle, en ce moment, que les états financiers préparés en vertu des NIIF sont acceptables pour produire la déclaration de revenus d'un contribuable?

Réponse 3

Oui. La *Loi* ne précise pas que les états financiers doivent être préparés selon un type particulier de principe ou de norme comptable. Comme la Cour suprême du Canada l'a déclaré dans l'affaire *Canderel Ltée c. Canada*[19], la détermination du bénéfice est une question de droit. Les normes comptables n'ont pas force de loi. Dans la détermination du bénéfice, l'objectif est d'obtenir une image fidèle du bénéfice du contribuable aux fins de l'article 3 de la *Loi* pour l'année visée. La Cour suprême a déclaré que le contribuable est libre d'adopter toute méthode qui n'est pas incompatible avec :

a) les dispositions de la *Loi*;

b) les principes dégagés de la jurisprudence;

c) les principes commerciaux reconnus.

Nous sommes d'avis que les états financiers fondés sur les NIIF constitueraient un point de départ acceptable pour déterminer le revenu aux fins de l'impôt. De plus, lorsque les NIIF sont utilisées par une entreprise donnée, nous sommes d'avis que les renvois aux PCGR dans la *Loi* peuvent être considérés comme des renvois aux NIIF et que tous les renvois aux PCGR dans toute publication de l'ARC peuvent également être considérés comme des renvois aux NIIF pour les entreprises qui produisent leur déclaration en vertu des NIIF.

Question 4

L'ARC collaborera-t-elle avec les provinces pour élaborer une approche harmonisée en ce qui concerne l'établissement d'une cotisation à l'égard du revenu imposable pour les contribuables qui adoptent les NIIF?

Réponse 4

Nous avons déterminé que les provinces sont des intervenants clés dans le cadre du processus de transition vers les NIIF. En conséquence, notre plan de communication comprendra les provinces pour nous assurer que toutes les questions sont identifiées et réglées.

Débentures échangeables – Alinéa 20(1)*f*)

Dans l'affaire *Cie pétrolière Impériale ltée c. Canada*[20], la Cour suprême a conclu que l'alinéa 20(1)*f*) ne s'applique pas aux pertes sur devises étrangères. L'ARC a déclaré verbalement à la conférence annuelle de l'Association canadienne d'études fiscales de 2006 que l'alinéa 20(1)*f*) serait toujours applicable aux financements comme les prêts basés sur le cours d'une marchandise et les débentures échangeables. Selon la décision récente dans l'affaire *Tembec Inc. c. La Reine*[21], l'alinéa 20(1)*f*) ne s'applique pas à la conversion de certaines débentures convertibles. La Cour canadienne de l'impôt en est venue à cette conclusion après s'être référée à l'affaire *Cie pétrolière Impériale ltée* et aux décisions *Teleglobe Canada Inc. c. La Reine*[22], et *King Rentals Ltd. c. La Reine*[23].

Question

L'ARC pourrait-elle donner son avis sur l'application de l'alinéa 20(1)*f*) aux « débentures échangeables », compte tenu de la décision rendue par la Cour d'appel fédérale (C.A.F.) dans l'affaire *Tembec*?

Réponse

La Cour suprême du Canada a rejetée la requête en autorisation d'appel présentée par Tembec Inc., donc le jugement a maintenant caractère définitif et exécutoire.

À la conférence annuelle de 2006, une référence aux interprétations techniques et aux décisions anticipées rendues sur des prêts basés sur le cours d'une marchandise et des débentures échangeables a été faite. Dans ces interprétations techniques et décisions anticipées, nous avions conclu qu'une déduction était permise en vertu du sous-alinéa 20(1)*f*)(ii) en ce qui concerne l'augmentation du montant payable à échéance du prêt basé sur le cours d'une marchandise ou à la date d'échange de la débentures. À l'époque, nous avons déclaré que la position adoptée dans les interprétations techniques et les décisions anticipées dont il est fait mention continuerait à être maintenue pour les prêts basés sur le cours d'une marchandise et les débentures échangeables en place à ce moment. Cependant, nous avons ajouté que, en raison des commentaires exprimés dans la décision de la Cour suprême dans l'affaire *Cie pétrolière Impériale ltée*, l'ARC consulterait le personnel de ses Services juridiques pour déterminer si

ces positions peuvent être soutenues en droit. Nous avons également mentionné que, si ces consultations entraînaient un changement dans la position de l'ARC, il serait annoncé au public au moment de la prise de décision.

L'ARC compte terminer l'analyse de cette question pour l'automne 2009, et si un changement dans la position de l'ARC devait être nécessaire, il sera annoncé et administré de manière prospective.

Créance convertible

Le paragraphe 214(7) s'applique pour faire en sorte que des intérêts sont réputés versés à une personne non-résidente lorsque cette dernière cède ou autrement transfère à une personne résidant au Canada un titre de créance émis par une personne résidant au Canada. Le montant réputé constituer des intérêts équivaut au montant (la prime) de l'excédent du prix auquel l'obligation a été cédée ou autrement transférée (le prix de cession) sur le prix auquel l'obligation a été émise. Le rachat ou l'annulation d'un titre de créance est réputé être une cession (en vertu du paragraphe 214(14)).

Le paragraphe 214(7) ne s'applique pas à un titre de créance qui est une « obligation exclue », selon la définition du paragraphe 214(8). Une « obligation exclue » comprend un titre de créance dont les intérêts auraient été exonérés d'impôt en raison du sous-alinéa 212(1)*b*)(vii) qui s'appliquait à l'année d'imposition 2007.

Question 1

Si un titre de créance convertible ne respecte pas les exigences du sous-alinéa 212(1)*b*)(vii) qui s'appliquait à l'année d'imposition 2007, est-ce qu'il peut se qualifier d'obligation exclue en vertu de l'alinéa 214(8)*c*), si la juste valeur marchande des actions émises à la conversion dépasse le prix d'émission du titre de créance convertible?

Réponse 1

Pour qu'il y ait une « obligation exclue » en vertu de l'alinéa 214(8)*c*), une créance doit

1) ne pas être un titre de créance indexé;
2) avoir été émise pour un montant au moins égal à 97 % de son principal;
3) avoir un rendement, exprimé en fonction d'un taux annuel de son prix d'émission, qui ne dépasse pas les 4/3 des intérêts dont le paiement est prévu, portant sur son principal ou le montant impayé au titre de ce principal.

La question de savoir si une créance respecte ces conditions est une question de fait, qui doit être déterminée selon les modalités d'un titre de créance donné. Le seul fait que la juste valeur marchande des actions émises à la conversion dépasse le prix d'émission du titre de créance convertible n'est pas, en soi, déterminant, lorsque l'émetteur doit rembourser l'obligation pour un montant équivalent au prix d'émission.

Question 2

Si un titre de créance convertible ne se qualifie pas comme obligation exclue, quelle est la position de l'ARC en ce qui concerne le prix de cession lorsque l'obligation est convertie (en un nombre fixe d'actions déterminé au moment où l'obligation est émise)? Est-ce la juste valeur marchande des actions émises ou le montant ajouté au capital déclaré à la conversion?

Réponse 2

Nous avons accepté que l'émission d'actions d'une société puisse représenter le paiement d'une obligation. Dans un tel cas, nous sommes d'avis que le montant versé en règlement du principal de l'obligation dépend de l'entente des parties, ce qui serait généralement reflété par le capital déclaré des actions émises.

Question 3

Si le paragraphe 214(7) s'applique à un titre de créance convertible, est-ce que la prime constitue des « intérêts sur des créances participatives », selon la définition du paragraphe 212(3)?

Réponse 3

Des intérêts sur des créances participatives sont généralement définis comme des intérêts qui, en totalité ou en partie, sont conditionnels à l'utilisation de biens au Canada ou dépendent de la production en provenant au Canada ou sont calculés en fonction soit des recettes, des bénéfices, de la marge d'autofinancement, du prix des marchandises ou d'un critère semblable. L'ARC invite la communauté des praticiens à présenter des soumissions pour élaborer des conseils sur cette question.

Question 4

En supposant que le paragraphe 214(7) s'applique à une créance convertible et que la prime qui en découle constitue des intérêts sur des créances participatives, l'ARC considérerait-elle que des intérêts non participatifs versés selon les modalités de l'obligation

soient des intérêts sur des créances participatives uniquement en raison de la prime?

Réponse 4

Selon notre analyse initiale, si la prime donnée crée des intérêts sur des créances participatives, tout le montant d'intérêt serait des intérêts sur des créances participatives. Cependant, pour élaborer complètement sa position sur cette question, l'ARC invite la communauté des praticiens à présenter des soumissions.

Prix de transfert et règlement des différends

Sur une même note, mais en ligne directe avec l'allègement de la double imposition, le *Manuel pour des procédures amiables effectives* (en anglais, *Manual on Effective Mutual Agreement Procedures* [MEMAP]) publié par l'OCDE[24] comporte de nombreuses recommandations à l'intention des administrations fiscales. L'ARC a participé de façon très proactive à l'élaboration de ces recommandations et pratiques exemplaires et, en 2005, elle envisageait de créer des politiques visant à aborder certaines questions clés. Depuis, il y a eu peu de conseils et/ou de publications sur certaines de ces initiatives (voir recouvrements, renonciations, procédure accélérée relative à l'autorité compétente [PAAC], allègement des intérêts).

Question

Quelles initiatives l'ARC a-t-elle adoptées ou adoptera-t-elle en ce qui concerne ces pratiques exemplaires pour accroître la rapidité d'exécution et la certitude et améliorer dans l'ensemble les procédures amiables (PA) au Canada?

Réponse

L'ARC s'engage à prendre les mesures appropriées pour s'assurer que la procédure de recours à l'autorité compétente est offerte à tous les contribuables et que les demandes d'aide adressées à l'autorité compétente sont réglées de façon opportune. Cependant, ces mesures se fondent sur les dispositions d'une convention fiscale précise et sur le cadre général de la politique fiscale canadienne. De plus, certaines de ces mesures peuvent être mises en œuvre uniquement au moyen d'une entente bilatérale entre le Canada et le signataire de la convention fiscale, comme la création d'un délai prédéterminé pour le traitement d'une demande de procédure amiable (PA).

L'ARC a participé activement à l'initiative de l'OCDE sur *Améliorer la résolution des différends en matière de conventions fiscales* afin de recueillir et d'échanger des idées avec d'autres pays membres de l'OCDE pour améliorer les PA[25]. Un résultat de ce projet a été la publication du MEMAP. Le MEMAP a indiqué 25 pratiques exemplaires qui décrivent ce qui est en général considéré comme la façon la plus appropriée de traiter une PA ou une question procédurale; les pratiques exemplaires sont les pratiques suivies en général par la plupart des pays de l'OCDE. Le MEMAP comportait également l'énoncé suivant :

> « Même si les contribuables et les administrations fiscales devraient idéalement s'efforcer de mettre en œuvre ces pratiques exemplaires, il est reconnu qu'il peut y avoir des situations où leur application peut ne pas être appropriée »[26]. [Traduction]

Selon le point de vue de l'ARC, les 25 pratiques exemplaires énumérées dans le MEMAP peuvent être librement divisées en trois catégories :

1) celles qui sont liées uniquement aux PA;
2) celles qui ont une incidence sur les programmes de l'ARC autres que les PA;
3) celles qui concernent davantage les politiques fiscales canadiennes plutôt que la procédure ou le processus.

En ce qui concerne la première catégorie, un grand nombre des pratiques exemplaires indiquées dans le MEMAP ont été mises en œuvre comme l'indique la IC71-17R5[27]. La pratique exemplaire n° 3, *Approche fondée sur des principes relativement au règlement de cas*, figure au numéro 7 du IC71-17R5; le rapport PA (une publication annuelle de l'ARC depuis 2001-2004)[28] et le IC71-17R5 sont des éléments de la pratique exemplaire n° 4, *Transparence et simplicité des procédures pour utiliser la PA et y avoir accès.*

D'autres initiatives, comme la suspension de l'activité de recouvrement, la prorogation du délai pour déposer des renonciations, l'allégement des intérêts et la PAAC, sont des questions liées aux autres programmes de l'ARC et/ou aux politiques fiscales canadiennes. L'ARC a effectué des consultations internes actives et a formulé des recommandations à l'intention du ministère des Finances sur ces questions pour s'assurer que tous les contribuables sont traités de façon équitable conformément au régime fiscal canadien. Par exemple, l'arbitrage selon le cinquième protocole de la convention fiscale Canada-États-Unis[29] (la convention) permettra d'améliorer la certitude de la PA en éliminant la majeure partie de la double imposition sur les opérations entre des résidents du Canada et des États-Unis bénéficiant de la convention fiscale entre ces deux pays.

Exigences de la retenue sur l'avantage concernant une option d'achat d'action

Question

Quelle est l'opinion de l'ARC en ce qui concerne les obligations d'un employeur de procéder à des retenues sur les sommes d'argent reçues par l'employé lorsqu'il exerce une option d'achat d'actions et vend les actions sous-jacentes le même jour?

Réponse

L'exigence législative des retenues au Régime de pensions du Canada (RPC) et de l'impôt sur le revenu est requise sur tout avantage imposable découlant de l'exercice d'une option d'achat de titres. Un employeur n'est pas tenu de procéder à une retenue sur un avantage relativement à une option d'achat d'actions seulement quand l'employé est admissible et qu'il fait le choix prévu pour reporter l'inclusion de l'avantage dans le revenu en vertu du paragraphe 7(8) de la *Loi*.

Dans les situations où l'employeur est au courant que l'employé souhaite exercer l'option d'achat de titres et disposer du titre le même jour, il devrait retenir tout le montant des cotisations au RPC et de l'impôt sur le revenu prélevé sur l'avantage. Lorsque l'employeur ignore l'intention de l'employé de vendre le titre le même jour, il peut étaler la retenue sur plusieurs périodes de paie si le montant à retenir est plus important que la rémunération de l'employé pour cette période.

Au moment de calculer le montant assujetti aux retenues, l'ARC permettra à l'employeur de réduire le montant de l'avantage des déductions permises en vertu de l'alinéa 110(1)*d*), *d*.1) ou *d*.01) de la *Loi*, selon le cas.

Utilisation des pertes et DGAE provinciale

À la conférence annuelle de l'Association canadienne d'études fiscales de 2006, l'ARC a formulé le commentaire selon lequel dans certains cas les opérations portant sur l'utilisation des pertes peuvent avoir l'effet de transférer le revenu et les pertes entre provinces, ce qui a pour résultat d'accroître ou de réduire le revenu fiscal des provinces. L'ARC a également déclaré que les opérations portant sur l'utilisation des pertes entre des parties liées ne sont pas assujetties à la disposition générale anti-évitement (DGAE) et a rendu de nombreuses décisions anticipées en matière d'impôt sur le revenu à cet égard. Dans le passé, l'Ontario n'avait pas conclu d'accord de perception fiscale avec l'ARC, et cette dernière n'avait rendu aucune décision anticipée en matière d'impôt de l'Ontario en ce qui concerne la DGAE de l'Ontario et les opérations portant sur l'utilisation des pertes.

Question

Comment l'ARC prévoit-elle aborder les questions relatives à la DGAE provinciale en ce qui concerne les demandes de décision portant sur l'utilisation des pertes qui permettent un transfert important de revenu entre les provinces?

Réponse

Avant de rendre une décision, les responsables des Décisions de l'ARC vont recommander que les praticiens obtiennent l'assurance des autorités fiscales provinciales pour minimiser le risque de la double imposition.

Répartition des revenus provinciaux – Article 400 du *Règlement de l'impôt sur le revenu*

Les questions suivantes liées à la répartition des revenus provinciaux ont été abordées et convenues par tous les membres du Comité d'examen de répartition (CER), (anciennement le Comité tripartite de la répartition des revenus (CTRR)). Les membres du CER sont les administrations fiscales de l'Alberta, du Québec et de l'Ontario ainsi que l'ARC au nom des provinces avec lesquelles l'ARC a conclu des accords de perception de l'impôt.

Question 1 – Obligations

Quelle est l'approche du CER, en ce qui concerne l'exclusion du revenu de placement dans le calcul des recettes brutes pour l'application du paragraphe 402(5) du *Règlement de l'impôt sur le revenu* (le *Règlement*) et de la loi provinciale correspondante?

Réponse 1

Le paragraphe 402(5) du *Règlement* exclut les intérêts sur divers instruments financiers découlant de l'élément des « recettes brutes » de la formule de répartition des revenus au paragraphe 402(3) du *Règlement*.

Le CER propose en ce moment qu'une interprétation large des montants exclus est appropriée pour l'application du paragraphe 402(5) du *Règlement*.

Cette interprétation large comprendrait les intérêts sur les billets à ordre et autres billets, les acceptations bancaires, les prêts inter-sociétés, les certificats, les certificats de placement garanti (CPG), les emprunts non garantis ou les autres obligations semblables, à

l'exception des intérêts sur les comptes clients et des intérêts bancaires.

Les membres du CER feront leur propre annonce en 2009.

Question 2 – Machines ou matériel substantiels

Quelle est la position actuelle du CER en ce qui concerne la durée pendant laquelle les machines ou le matériel substantiels doivent être utilisés dans une province/administration pour qu'une société soit réputée y avoir un établissement stable (ES)? Plus particulièrement, est-ce que le CER a élaboré des lignes directrices de façon à qualifier l'expression « à toute époque de l'année d'imposition » énoncée à l'alinéa 400(2)*e*) du *Règlement*?

Réponse 2

De façon générale, lorsqu'une société **utilise** (loue ou possède) des machines ou du matériel substantiels dans une province ou une administration :

1) après 30 jours continus, sur un site ou un projet donné; ou
2) après 90 jours cumulatifs au cours d'une période de 12 mois;

la société est réputée avoir un ES dans cette province ou administration.

Le critère des 30 jours s'applique pour chaque contrat ou projet. Le critère des 90 jours s'applique à tous les contrats et projets dans la province ou administration au cours d'une période de 12 mois. Chaque critère est autonome, et ils peuvent tous les deux entraîner la création réputée d'un ES de la société. Lorsque la période de 12 mois chevauche deux années d'imposition, la société est réputée avoir un ES dans la province ou administration pour la deuxième année d'imposition, après 30 jours continus ou 90 jours cumulatifs.

Question 3 – Répartition des revenus de location

Quelle est la position du CER sur la façon dont les revenus de location relativement à des baux non financiers devraient être répartis entre toutes les provinces et administrations pour éviter la double imposition?

Réponse 3

Les revenus de location devraient être répartis de la façon suivante :

- Les revenus devraient être répartis à l'ES de l'administration dans laquelle le bail visant un bien est employé, si le contribuable a une connaissance raisonnable de ces renseignements.
- Lorsque le contribuable n'a pas une connaissance raisonnable du lieu où le bien est employé ou s'il n'a pas d'ES dans la province ou administration décrite ci-dessus, les revenus devraient être répartis à l'ES auquel la personne ayant négocié le contrat peut raisonnablement être considérée comme étant affectée.

Déductibilité des intérêts sur l'argent emprunté pour acquérir des actions ordinaires

L'ARC a une position administrative de longue date qui permet aux contribuables de réclamer une déduction des intérêts payés sur de l'argent emprunté pour acheter des actions ordinaires d'une société lorsque cette dernière

a) n'a pas de politique sur les dividendes déclarés ou

b) a une politique sur les dividendes

pour verser des dividendes lorsque les circonstances opérationnelles le permettent, au motif que le critère de la fin visée à l'alinéa 20(1)*c*) est respecté. Selon la position traditionnelle de l'ARC, si une société affirme qu'elle ne verse pas de dividendes ou qu'elle ne prévoit pas en verser dans un avenir prévisible, le critère de la fin visée à l'alinéa 20(1)*c*) n'est pas respecté[30].

Question

L'ARC confirmera-t-elle qu'elle maintient la même position sur cette question qu'elle a adoptée traditionnellement, comme elle est décrite ci-dessus, c'est-à-dire qu'il n'est pas nécessaire pour l'emprunteur de démontrer que la société a, par la passé, réellement versé des dividendes ou d'avoir une politique qui indique qu'elle versera des dividendes pour avoir le droit de déduire tous les intérêts payés sur l'argent emprunté?

Réponse

Dans la décision *Entreprises Ludco Ltée c. Canada*[31], la Cour suprême du Canada a noté que le critère applicable pour déterminer la fin visée et décider si l'intérêt est déductible est à savoir si, compte tenu de toutes les circonstances, le contribuable avait, au moment où l'investissement est effectué, une expectative raisonnable de tirer un revenu et, en l'absence d'un trompe-l'œil, d'un artifice ou d'autres circonstances viciant l'opération, une fin accessoire poursuivie par le contribuable en effectuant l'investissement peut néanmoins constituer une fin réelle ou véritable, tout

aussi susceptible de satisfaire la condition de déductibilité.

L'opinion générale de l'ARC en ce qui concerne la déductibilité des intérêts figure dans le IT-533[32], *Déductibilité de l'intérêt et questions connexes*. Plus particulièrement, nous sommes toujours d'avis que :

> « Lorsqu'un placement (p. ex. un instrument productif d'intérêts ou des actions privilégiées) est porteur d'intérêt ou de dividendes, le critère de l'intention de tirer un revenu est respecté « en l'absence d'un trompe-l'œil, d'un artifice ou d'autres circonstances viciant l'opération » (*Ludco*). Par ailleurs, en supposant que tous les autres critères sont respectés, l'intérêt n'est pas refusé en totalité ni restreint en fonction du revenu découlant du placement si le revenu ne dépasse pas les frais d'intérêt, compte tenu de la définition de « revenu » qu'on trouve au numéro 10.
>
> Si l'investissement n'est pas porteur d'intérêt ou de dividendes, notamment dans le cas de certaines actions ordinaires, il est parfois difficile de déterminer l'expectative raisonnable de revenu au moment de l'investissement. Normalement, l'ARC estime que les intérêts se rapportant à un emprunt contracté pour acheter des actions ordinaires sont déductibles s'il y a une expectative raisonnable, au moment de l'acquisition des actions, que le détenteur des actions ordinaires recevra des dividendes. Malgré tout, chaque situation doit être traitée selon les faits particuliers en cause. »[33]

Pour ce qui est de déterminer si un investisseur ayant acquis des actions ordinaires a une expectative raisonnable de tirer un revenu au moment où l'investissement est effectué, à notre avis il n'est pas essentiel que des dividendes soient reçus. Il s'agit simplement de l'un des nombreux faits qui seraient pris en considération. La politique sur les dividendes, le cas échéant, de la société serait l'un des autres faits pris en considération dans une telle détermination, tout comme le témoignage, s'il y en a, des dirigeants de la société qui indique s'ils prévoient verser des dividendes ou si les actionnaires sont tenus de vendre leurs actions pour réaliser leur valeur.

Chaque situation portant sur le placement de l'argent emprunté dans des actions ordinaires doit être traitée en fonction des faits particuliers, et le critère à respecter pour la déductibilité des intérêts est celui de savoir si le contribuable avait une expectative raisonnable de tirer un revenu au moment où l'investissement est effectué. Les critères requis ne seront pas respectés dans toutes les situations. Si le contribuable, selon un examen des faits particuliers, n'avait pas une expectative raisonnable de tirer un revenu au moment où l'investissement est effectué dans des actions ordinaires, les exigences de l'alinéa 20(1)*c*) ne seront pas respectées.

Par exemple, envisageons la situation d'une société « grand-mère » étrangère et d'une société mère étrangère (Étrangeco) qui détient une société canadienne à cent pour cent (Canco), qui a elle-même une filiale étrangère (Filiaco) qui n'a pas versé de dividendes depuis son acquisition des années auparavant. Canco emprunte des fonds, avec intérêts, de Étrangeco et utilise les fonds pour acquérir d'autres actions de Filiaco, qui prête immédiatement le produit à la société « grand-mère » étrangère sans intérêt. Dans cette situation, comme Filiaco n'utilisera pas le produit dans son entreprise pour produire un revenu, et qu'elle n'a pas versé de dividendes par le passé, nous sommes d'avis que Canco n'aurait pas une expectative raisonnable de tirer un revenu au moment de l'acquisition d'autres actions de Filiaco et, par conséquent, les exigences de l'alinéa 20(1)*c*) n'auraient donc pas été respectées.

5e protocole de la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis – Entités hybrides

Supposons que 100 % des actions avec droit de vote d'une société par actions à responsabilité limitée (SARL) américaine appartiennent à des Américains admissibles, notamment 30 % par un particulier résident, 30 % par une entité résidente exonérée d'impôt et 40 % par une société américaine (USco). Supposons aussi que la SARL soit traitée comme une société de personnes aux fins d'impôt aux États-Unis et qu'elle possède l'ensemble des actions d'une société canadienne (Canco).

Question

Quelle est la retenue d'impôt canadienne qui s'applique aux dividendes versés par Canco à la SARL à partir du 1er février 2009?

Réponse

En répondant à cette question, nous avons supposé que chaque actionnaire de la SARL sera réputé, en vertu de la législation fiscale des États-Unis, avoir tiré les dividendes par l'intermédiaire de la SARL et, en raison du fait que la SARL soit traitée de façon transparente sur le plan financier en vertu de la législation fiscale des États-Unis, le traitement des dividendes est le même que si chaque actionnaire les avait tirés directement. Nous supposons également que l'entité exonérée d'impôt est

une fiducie, une société, une organisation ou un autre mécanisme décrit soit à l'alinéa XXIX A(2)*h*) ou *i*) de la convention, que l'entité n'a pas de lien de dépendance avec Canco, et que l'entité est exonérée d'impôt sur les dividendes tirés du Canada en vertu du paragraphe XXI(2) ou (3) de la convention.

Le paragraphe IV(6) de la convention prévoit ce qui suit :

> « La personne qui est un résident d'un État contractant est réputée avoir tiré un revenu ou réalisé un profit ou un gain :
>
> *a*) si, en vertu de la législation fiscale de cet État, elle est considérée comme ayant obtenu le montant par l'intermédiaire d'une entité (autre qu'une entité qui est un résident de l'autre État contractant), et
>
> *b*) si, au motif que l'entité est considérée comme étant transparente sur le plan financier en vertu de la législation du premier État, la législation fiscale de cet État traite le montant comme si la personne l'avait obtenu directement ».

Dans les circonstances décrites ci-dessus, le paragraphe IV(6) s'appliquerait de façon telle que, pour les besoins de la convention, les actionnaires de la SARL seront réputés avoir tiré les dividendes versés à la SARL par Canco.

En ce qui a trait à la détermination du taux de retenue approprié à appliquer au particulier résident et à USco par rapport aux dividendes tirés, les paragraphes X(1) et X(2) de la convention sont pertinents. Ces paragraphes prévoient ce qui suit :

> « 1. Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un État contractant à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.
>
> 2. Toutefois, ces dividendes sont aussi imposables dans l'État contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident et selon la législation de cet État; mais si un résident de l'autre État contractant est le bénéficiaire effectif de ces dividendes, l'impôt ainsi établi ne peut excéder :
>
> a) 5 p. 100 du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société qui détient au moins 10 p. 100 des droits de vote de la société qui paie les dividendes (à cette fin, une société qui est un résident d'un État contractant est considérée comme détenant les droits de vote détenus par une entité qui est considérée comme étant transparente sur le plan financier en vertu de la législation de cet État et qui n'est pas un résident de l'État contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, en proportion de la participation de la société dans cette entité);
>
> b) 15 p. 100 du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas.
>
> Le présent paragraphe n'affecte pas l'imposition de la société au titre des bénéfices qui servent au paiement des dividendes. »

En appliquant le paragraphe IV(6) parallèlement aux articles X et XXI de la convention :

- 40 % du montant brut des dividendes payés par Canco à la SARL (le montant que USco est réputée avoir tiré) seront assujettis à une retenue d'impôt canadien de 5 %.
- 30 % du montant brut des dividendes payés par Canco à la SARL (le montant que le particulier est réputé avoir tiré) seront assujettis à une retenue d'impôt canadien de 15 %.
- 30 % du montant brut des dividendes payés par Canco à la SARL (le montant que l'entité exonérée d'impôt est réputée avoir tiré) seront exonérés de la retenue d'impôt canadien.

5e protocole de la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis – Restrictions apportées aux avantages

Question 1

L'ARC convient-elle du fait qu'en appliquant l'alinéa XXIX A(2)*e*) convention, la propriété indirecte n'est pas testée par l'intermédiaire d'une société cotée en bourse qui est une personne admissible (c.-à-d. une société décrite à l'alinéa XXIX A(2)*c*))?

Réponse 1

Dans le cadre de l'application du critère de propriété indirecte énoncé à l'alinéa XXIX A(2)*e*), l'ARC ne cherchera pas à déterminer à qui appartiennent les actions d'une société cotée en bourse. À cet égard, l'ARC sera orientée par les commentaires suivants sur l'article XXIX A qui sont énoncés dans l'explication technique du cinquième protocole (disponible seulement en anglais) :

> « *It is understood by the Contracting States that in determining whether a company satisfies the ownership test described in subparagraph 2(e)(i), a company, 50 percent or more of the aggregate vote and value of the shares of which and 50 percent or more of the vote and value of each disproportionate class of shares (in neither case including debt*

substitute shares) of which is owned, directly or indirectly, by a company described in subparagraph 2(c) will satisfy the ownership test of subparagraph 2(e)(i). In such case, no further analysis of the ownership of the company described in subparagraph 2(c) is required."[34] (souligné ajouté par l'auteur)

Question 2

Une société testée serait-elle réputée être une personne admissible en vertu de l'alinéa XXIX A(2)*e*) si 50 % de ses actions visées appartiennent directement à un personne admissible aux termes de l'alinéa XXIX A(2)*c*) et que les autres 50 % de ses actions visées appartiennent directement à un particulier qui n'est pas un résident des États-Unis?

Réponse 2

Une société testée serait réputée être une personne admissible si 50 % de ses actions visées appartiennent directement à une personne admissible aux termes de l'alinéa XXIX A(2)*c)*. Nos points de vue à cet égard se conforment aux commentaires sur l'article XXIX A qui sont énoncés dans l'explication technique du cinquième protocole qui a été citée en réponse à la question précédente.

Question 3

Dans le cadre de l'application du sous-alinéa XXIX A(2)*e*)(i) de la convention, l'ARC tiendra-t-elle compte des actions visées directes et indirectes d'une société testée pour déterminer si 50 % ou plus des actions visées de la société testée ne sont pas possédés directement ou indirectement par des personnes autres que des personnes admissibles?

Réponse 3

Oui.

Question 4

Dans le cadre de l'application du critère des « activités industrielles ou commerciales actives » énoncé au paragraphe XXIX A(3) de la convention, l'ARC jugera-t-elle que les dividendes reçus par un résident américain sur les actions du capital social d'une société canadienne et les gains en capital réalisés par un résident américain à la suite de la disposition des actions d'une société canadienne résidente sont un « revenu » qui pourrait, selon les circonstances, découler « directement » d'une activité industrielle ou commerciale américaine pertinente?

Réponse 4

Le paragraphe XXIX A(3) applique les avantages de la convention à un résident d'un État contractant (autre qu'une personne admissible) à l'égard des éléments de revenu provenant de l'autre État découlant, directement ou de façon accessoire, de l'exercice actif des activités industrielles ou commerciales (autres que certaines activités de placement) dans l'État du résident. Ce paragraphe s'applique à un revenu tiré, directement ou indirectement, par un résident d'un État contractant par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs autres personnes qui sont résidentes de l'autre État contractant. Cependant, le paragraphe XXIX A(3) ne s'applique pas à un revenu tiré d'activités industrielles ou commerciales dans l'État du résident, sauf si ces activités industrielles ou commerciales sont importantes comparativement aux activités exercées dans cet autre État.

Signification de « revenu »

Le terme « revenu » n'est pas défini dans la convention. Le paragraphe III(2) de la convention prévoit que tout terme qui n'est pas défini dans la convention a le sens que lui attribue le droit de cet État concernant les impôts auxquels s'applique la convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente. De plus, le paragraphe 1 de l'annexe B de la convention énonce ce qui suit :

> « *1. Sens des termes non définis*
>
> Aux fins du paragraphe 2 de l'article III (Définitions générales) de la Convention, il est entendu que, pour l'application à un moment donné de la Convention et des Protocoles qui s'y rattachent par un État contractant, les termes qui n'y sont pas définis ont, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente ou à moins que les autorités compétentes ne s'entendent sur un sens commun en vertu de l'article XXVI (Procédure amiable), le sens qui leur est attribué à ce moment-là dans la législation de l'État visé aux fins des impôts auxquels s'appliquent la Convention et les Protocoles qui s'y rattachent, le sens donné à ces termes dans la législation fiscale de l'État ayant préséance sur celui qui lui est accordé dans d'autres lois de cet État. »

À notre avis, le contexte du paragraphe XXIX A(3) ne requiert pas une définition plus étroite du terme « revenu » que celle qu'il a en vertu de la *Loi*. Par conséquent, les dividendes et les gains en capital imposables seraient considérés comme un revenu aux termes du paragraphe XXIX A(3).

Signification de « directement »

En déterminant si un résident américain a tiré un revenu de source canadienne provenant directement d'une activité industrielle ou commerciale active aux États-Unis, l'ARC se basera sur les commentaires énoncés dans l'explication technique du cinquième protocole et l'explication technique du modèle américain de 2006[35].

En termes généraux, nous considérerions que le revenu de source canadienne est tiré « directement » d'une activité industrielle ou commerciale américaine s'il est tiré d'une activité canadienne qui fait partie d'une activité industrielle ou commerciale américaine ou qui en découle de façon accessoire.

Une activité canadienne sera considérée comme une *partie* d'une activité industrielle ou commerciale américaine si l'activité industrielle ou commerciale américaine est en amont, en aval ou parallèle à l'activité canadienne. Les activités commerciales seront généralement considérées comme des activités en amont, en aval ou parallèles les unes par rapport aux autres si elles sont liées à la production des mêmes types de produits ou à la prestation de services identiques ou semblables. Les activités commerciales seront généralement considérées comme des activités *complémentaires* si elles font partie de la même industrie et qu'elles sont interdépendantes (c.-à-d. que le succès ou l'échec d'une activité aura tendance à entraîner le succès ou l'échec d'une autre).

Exemple

L'exemple suivant vise à illustrer une situation dans laquelle les dividendes de source canadienne et les gains en capital imposables seraient directement tirés d'une activité industrielle ou commerciale active aux États-Unis exercée par une société américaine (USco).

Supposons que USco exerce activement une activité aux États-Unis (autre qu'une activité de placement). USco possède toutes les actions de Canco, une société résidente au Canada, qui exerce activement une activité au Canada qui est parallèle à celle de USco. L'activité exercée activement par USco aux États-Unis est importante comparativement à celle de Canco.

1) Canco distribue une partie de son revenu après impôt tiré de l'exercice actif de ses activités à USco sous forme de dividendes sur ses actions

Puisque USco et Canco exercent des activités commerciales parallèles et que les dividendes sont versés à partir du revenu après impôt des activités de Canco, nous considérerions que les dividendes reçus par USco sont directement tirés de l'activité exercée activement par USco.

2) USco vend les actions de Canco et réalise un gain en capital imposable

Puisque la valeur des actions de Canco (et en cela le gain en capital imposable) découle d'une activité exercée activement au Canada qui est parallèle à l'activité exercée activement par USco aux États-Unis, nous considérerions que le gain en capital imposable réalisé à la disposition des actions de Canco est directement tiré de l'activité exercée activement par USco.

Question 5

Dans le contexte de la détermination d'une autorité compétente effectuée en vertu du paragraphe XXIX A(6), est-ce que l'ARC convient du fait qu'une telle détermination puisse être faite avant l'exercice de toute détermination négative selon laquelle la société testée n'est pas une personne autrement admissible ou n'a pas droit aux avantages pertinents de la convention?

Réponse 5

Oui.

Règles sur la déclaration de l'impôt dans une monnaie fonctionnelle

Question 1

Quelle est la signification du terme « créance » dans le sens donné au nouvel article 261 de la *Loi*? Est-ce que cela comprend les engagements liés au commerce, ainsi que les prêts et les avances inter-sociétés? Si tel est le cas, lorsqu'un contribuable a des comptes débiteurs et des comptes créditeurs envers la même entité, ces montants peuvent-ils être rapportés aux fins de calcul des dettes préalables à la transition du contribuable auxquelles s'appliquent les nouveaux paragraphes 261(8) à (10) de la *Loi*?

Réponse 1

Une créance d'un contribuable signifie toute dette dont il est débiteur, y compris les engagements liés au commerce, les prêts et les avances inter-sociétés. À cet égard, le paragraphe 248(26) de la *Loi* précise que le montant qui doit être payé au débiteur (sauf des intérêts) en contrepartie d'un bien qu'il a acquis ou de services qui lui ont été rendus sera considéré, pour l'application des dispositions de la *Loi*, comme une dette émise par le débiteur qui est égale au montant de la dette. Il n'existe aucune disposition dans le nouvel article 261 de la *Loi* sur les montants de compensation à payer et à recouvrer.

Question 2

Lorsqu'un contribuable choisit de participer à un régime de déclaration de l'impôt dans une monnaie fonctionnelle, est-ce qu'une nouvelle cotisation sera établie en dollars canadiens ou dans la monnaie fonctionnelle choisie par le contribuable pour une des années de déclaration en monnaie canadienne antérieures du contribuable?

Réponse 2

Le choix d'un contribuable de devenir un déclarant d'impôt en monnaie fonctionnelle n'aura pas d'incidence sur le fondement d'une cotisation d'une année d'imposition antérieure qui est une année de déclaration en monnaie canadienne du contribuable. Par conséquent, si l'ARC établit une nouvelle cotisation relativement à l'une des années de déclaration en monnaie canadienne antérieures du contribuable, la nouvelle cotisation tiendra compte de tous les ajustements apportés à la monnaie canadienne.

De façon semblable, si le contribuable subit une perte autre qu'une perte en capital dans une année de déclaration en monnaie fonctionnelle et qu'il souhaite reporter à un exercice antérieur cette perte pour compenser le revenu imposable dans une année de déclaration en monnaie canadienne, le montant de la perte est converti en monnaie canadienne de la manière indiquée dans le nouveau paragraphe 261(15) de la *Loi*. Ce montant converti est appliqué au revenu imposable du contribuable dans l'année de déclaration en monnaie canadienne.

---

1 *Loi de l'impôt sur le revenu*, RSC 1985, c.1 (5e supp. tel que modifiée.

2 Par exemple, paragraphe 50(1) de la *Loi canadienne sur les sociétés par action*, L.R.C. 1985, c. C-44, tel que modifiée.

3 Par exemple, ibid., au paragraphe 51(1).

4 Veuillez consulter les lignes directrices à l'adresse suivante : http://www.cra-arc.gc.ca/whtsnw/tms/lqbl-fra.html.

5 Voir le document de l'ARC n° 2008-0284951C6 du 10 octobre 2008.

6 Voir aussi supra note 4.

7 2008 DTC 4107 (CCI).

8 IT-73R6, *Déduction accordée aux petites entreprises*, du 25 mars 2002.

9 2007 DTC 307 (CCI).

10 2002 DTC 6969 (CSC).

11 81 DTC 887, à la p. 888 (CRI) et accepté par juge Collier dans la décision *Balanko v. MNR*, 88 DTC 6228 à la p. 6230 (CF 1re inst.).

12 Commentaires du maître des rôles Jessel dans la décision *Smith c. Anderson* (1880), 15 Ch. D. 247, à la page 258 (CA).

13 Leblanc, supra, note 9, au paragraphe 28.

14 97 DTC 1416 (CCI).

15 Sub nom. *Jevremovic et al. c. La* Reine, 2008 DTC 6363 (CAF).

16 *Maege et al. c. La Reine*, 2006 DTC 3191, aux paragraphes 31-38 (CCI)

17 2007 DTC 5199 (CAF).

18 Conseil des normes comptables, *Le conseil des normes comptables confirme la date du passage aux IFRS*, Communiqué, le 13 février 2008.

19 1998 DTC 6100 (CSC).

20 *Cie pétrolière Impériale ltée. c. Canada, Inco Ltée. c. Canada*, 2006 DTC 6660 (CSC).

21 2008 DTC 3232; confirmé par (s.n. *Provigo Inc. c. Canada*) 2008 CAF 205.

22 2002 DTC 7517 (CAF).

23 [1995] 2 CTC 2612, 96 DTC 1131 (CCI).

24 Organisation de coopération et de développement économique, *Manuel pour des procédures amiables effectives* (MEMAP en anglais) (Paris : OCDE, février 2007).

25 Voir Organisation de coopération et de développement économique, *Proposition pour améliorer la résolution des différends : Rapport d'étape* (Paris : OCDE, février 2006).

26 Supra, note 24, à la p. 5.

27 IC71-17R5, *Directives sur l'aide donnée par l'autorité compétente en vert des conventions fiscales du Canada*, 1er février 2005.

28 Agence du revenu du Canada, *Rapport sur le programme de la procédure d'accord amiable, 1er avril 2007-31 mars 2008* (Ottawa : ARC, 2008).

29 La *Convention entre le Canada et les États-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune*, signée à Washington, DC, le 26 septembre 1980 et modifiée par des protocoles signés le 14 juin 1983, le 28 mars 1984, le 17 mars 1995, le 29 juillet 1997 et le 21 septembre 2007.

30 Ces positions traditionnelles de l'ARC figurent dans les documents suivants : 2003-0012425, 26 mai 2003; 2003-0018115, 26 mai 2003; et 2001-0084055, 9 octobre 2002.

31 2001 CSC 62.

32 IT-533, *Déductibilité de l'intérêt et questions connexes*, 31 octobre 2003.

33 Ibid. au numéro 31.

34 États-Unis, Département du Trésor, *Technical Explanation of the Protocol*, signé à Chelsea le 21 septembre 2007, modifiant la *Convention entre le Canada et les États-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune*, signée à Washington, DC, le 26 septembre 1980 et modifiée par des protocoles signés le 14 juin 1983, le 28 mars 1984, le 17 mars 1995, le 29 juillet 1997 et le 21 septembre 2007 et publié par le Département du Trésor le 10 juillet 2008.

35 États-Unis, Département du Trésor, *United States Model Technical Explanation Accompanying the United States Model Income Tax Convention*, 15 novembre 2006.